



HOLGER MAREK

Steuerberatungsgesellschaft mbH & Co. KG

WIRTSCHAFTSPRÜFER • STEUERBERATER • CPA



Am Spitalacker 9 · 63571 Gelnhausen
☎ (06051) 928930 · Fax (06051) 928933

E-Mail: info@holgermarek.de
Homepage: www.holgermarek.de

Merkblatt

Buch- und Belegnachweise bei innergemeinschaftlichen Lieferungen und Ausfuhren

Inhalt

1 Vorbemerkung

2 Innergemeinschaftliche Lieferungen

2.1 Nachweis bei Beförderungsfällen

2.2 Nachweis bei Versandungsfällen

2.3 Neue Rechtsprechung zum Belegnachweis

2.4 Buchmäßige Nachweise

2.5 Sonstige Angaben

3 Ausfuhrlieferungen

3.1 Ausfuhrnachweis bei Beförderungsfällen

3.2 Ausfuhrnachweis bei Versandungsfällen

3.3 Buchmäßiger Nachweis einer Ausfuhrlieferung

3.4 Neue Rechtsprechung zum Buch-
und Belegnachweis

3.5 Ausfuhrverfahren ATLAS

4 Zusammenfassende Meldung

4.1. Was ist zu melden?

1 Vorbemerkung

Nimmt ein Unternehmer Lieferungen in das übrige Gemeinschaftsgebiet (EU-Länder) vor, bleiben diese von der Umsatzsteuer befreit. Gleiches gilt für Ausfuhren in sogenannte Drittländer (= Länder, die nicht zur EU gehören).

Für die Steuerbefreiung muss der Unternehmer aber bestimmte **Buch- und Belegnachweise** führen.

Leistungsempfänger sind die **Abnehmer**, die entweder Unternehmer oder Privatpersonen sind.

2 Innergemeinschaftliche Lieferungen

Von einer innergemeinschaftlichen Lieferung ist unter den folgenden Voraussetzungen auszugehen:

- Der Abnehmer hat den Gegenstand der Lieferung in das übrige Gemeinschaftsgebiet befördert oder auch versendet.
- Der Abnehmer ist ein Unternehmer, der den Gegenstand der Lieferung für sein Unternehmen erworben hat.
- Der Erwerb des Gegenstands (Lieferung) unterliegt beim Abnehmer in einem anderen EU-Mitgliedstaat den Vorschriften der Umsatzbesteuerung.

Praxis-Beispiel

Der englische Unternehmer E bestellt für sein Unternehmen beim deutschen Unternehmer U einen Gegenstand. Daraufhin versendet U den Gegenstand von Deutschland nach England an den Unternehmer E. Der Gegenstand unterliegt bei E der Umsatzbesteuerung.

Es liegt eine innergemeinschaftliche Lieferung an den Unternehmer E vor. Diese ist in Deutschland umsatzsteuerbefreit.

Wie eingangs erläutert, setzt die Steuerbefreiung bestimmte Nachweise voraus.

So wird bei einer innergemeinschaftlichen Lieferung für den Nachweis bzw. buchmäßigen Nachweis zwischen Beförderungsfällen und Versandungsfällen unterschieden.

Ein Beförderungsfall liegt vor, wenn der liefernde Unternehmer selbst oder ein nichtselbständiger Erfüllungsgehilfe den Gegenstand in das Gemeinschaftsgebiet befördert. Weiterhin liegt ein Beförderungsfall vor, wenn die Beförderung vom Abnehmer vorgenommen wird.

Demgegenüber ist von einer Versandung auszugehen, wenn der liefernde Unternehmer oder der Abnehmer

den Gegenstand durch einen selbständigen Beauftragten (in der Regel einen Spediteur) durchführen lässt.

2.1 Nachweis bei Beförderungsfällen

Erfolgt die innergemeinschaftliche Lieferung durch eine Beförderung, sind folgende Nachweise zu führen:

- Doppel der Rechnung (§§ 14, 14a UStG)
- handelsüblicher Beleg, aus dem sich der Bestimmungsort ergibt, insbesondere ein Lieferschein
- Empfangsbestätigung des Abnehmers oder seines Beauftragten.

Praxis-Hinweis

Wird der Gegenstand durch den Abnehmer befördert, genügt eine Versicherung des Abnehmers bzw. seines Beauftragten, um den Gegenstand der Lieferung in das übrige Gemeinschaftsgebiet zu befördern.

2.2 Nachweis bei Versandungsfällen

Wird die innergemeinschaftliche Lieferung versendet, sind folgende Nachweise zu führen:

- Doppel der Rechnung (§§ 14, 14a UStG)
- Versandungsbeleg (Frachtbrief, Konnossement oder Posteinlieferungsschein).

2.3 Neue Rechtsprechung zum Belegnachweis

Nach der Entscheidung des Bundesfinanzhofs vom 12.05.2009 ist Folgendes zu beachten:

- Aus Belegen zum Nachweis einer Beförderung oder Versandung bei innergemeinschaftlichen Lieferungen müssen Name und Anschrift ihres Ausstellers entweder direkt hervorgehen oder in Verbindung mit anderen Unterlagen nachvollziehbar sein.
- Der Belegnachweis (vgl. 2.1 und 2.2) unterliegt der Nachprüfung durch das Finanzamt. Sollten die Belegangaben unzutreffend sein oder bestehen an der Richtigkeit der Angaben Zweifel, die der Unternehmer nicht widerlegen kann, geht dies zu Lasten des Unternehmers und die innergemeinschaftliche Lieferung ist steuerpflichtig. Dies gilt nicht, wenn die Steuerfreiheit vom Unternehmer deshalb in Anspruch genommen wurde, weil der Abnehmer falsche Angaben gemacht hat und der Unternehmer die Unrichtigkeit nicht erkennen konnte.

2.4 Buchmäßige Nachweise

Notwendig ist bei innergemeinschaftlichen Lieferungen auch, dass der Unternehmer die Voraussetzungen für die Steuerbefreiung einschließlich der Umsatzsteuer-Identifikationsnummer (USt.-IdNr.) **buchmäßig** in Deutschland nachweist. Die Voraussetzungen müssen sich eindeutig und leicht nachprüfbar aus der Buchführung ergeben. Folgende Angaben sind dafür notwendig:

- Name und Anschrift des Abnehmers,
- Name und Anschrift des Beauftragten des Abnehmers bei einer Lieferung, die im Einzelhandel oder in einer für den Einzelhandel gebräuchlichen Art und Weise erfolgt,
- Gewerbebranche oder Beruf des Abnehmers,
- handelsübliche Bezeichnung und Anzahl oder Menge der Gegenstände,
- Tag der Lieferung,
- vereinbartes Entgelt bzw. bei der Besteuerung nach vereinnahmten Entgelten vereinnahmtes Entgelt und Tag der Vereinnahmung,
- Beförderung oder Versendung in das übrige Gemeinschaftsgebiet,
- Bestimmungsort im übrigen Gemeinschaftsgebiet.

2.5 Sonstige Angaben

Darüber hinaus müssen in der Rechnung folgende Angaben enthalten sein:

- deutsche USt.-IdNr. des liefernden Unternehmers
- deutsche USt.-IdNr. des Abnehmers
- Hinweis auf die Steuerbefreiung der Lieferung
- **Wichtig:** In der Rechnung darf die Steuer nicht ausgewiesen sein!

3 Ausfuhrlieferungen

Von einer Ausfuhrlieferung ist auszugehen, wenn der Unternehmer den Gegenstand der Lieferung in das sogenannte Drittlandsgebiet (= Länder, die nicht zur EU gehören) befördert oder versendet hat.

Gleiches gilt, wenn ein ausländischer Abnehmer den Gegenstand der Lieferung in das Drittlandsgebiet befördert oder versendet hat.

Die Ausfuhrlieferung ist in Deutschland steuerbefreit. Wie eingangs erläutert, setzt die Steuerbefreiung bestimmte Buch- und Belegnachweise voraus (vgl. 1).

Wie bei innergemeinschaftlichen Lieferungen wird bei Ausfuhrlieferungen (ins Drittland) für den Nachweis

bzw. buchmäßigen Nachweis zwischen **Beförderungsfällen** und **Versendungsfällen** unterschieden.

Ein Beförderungsfall liegt vor, wenn der liefernde Unternehmer selbst oder ein nichtselbständiger Erfüllungsgehilfe den Gegenstand in das Ausland befördert. Weiterhin liegt ein Beförderungsfall vor, wenn die Beförderung vom Abnehmer vorgenommen wird.

Demgegenüber ist von einer Versendung auszugehen, wenn der liefernde Unternehmer oder der Abnehmer den Gegenstand durch einen **selbständigen Beauftragten** (oftmals ein Spediteur) durchführen lässt.

3.1 Ausfuhrnachweis bei Beförderungsfällen

Bei einer Ausfuhr durch Beförderung müssen folgende Angaben vorliegen:

- Name und Anschrift des Unternehmers,
- handelsübliche Bezeichnung und Anzahl oder Menge der ausgeführten Gegenstände,
- Ort und Tag der Ausfuhr,
- Ausfuhrbestätigung der Grenzzollstelle eines Mitgliedstaates, die die Ausfuhr aus dem Gemeinschaftsgebiet überwacht.

3.2 Ausfuhrnachweis bei Versendungsfällen

Eine Ausfuhr durch Versendung kann nachgewiesen werden durch einen Versendungsbeleg oder einen sonstigen handelsüblichen Beleg, z.B. eine Bescheinigung des beauftragten Spediteurs. Der Beleg muss dabei folgende Angaben enthalten:

- Name und Anschrift des Ausstellers sowie Tag der Ausstellung,
- Name und Anschrift des Unternehmers sowie des Auftraggebers, wenn er kein Unternehmer ist,
- handelsübliche Bezeichnung und Anzahl oder Menge der ausgeführten Gegenstände,
- Ort und Tag der Ausfuhr oder der Versendung in das Drittlandsgebiet,
- Empfänger und Bestimmungsort im Drittlandsgebiet,
- Versicherung des Ausstellers, dass die Angaben in dem Beleg aufgrund von Geschäftsunterlagen gemacht wurden, die im Gemeinschaftsgebiet nachprüfbar sind,
- Unterschrift des Ausstellers.

Praxis-Hinweis

Kann der Unternehmer einen solchen Ausfuhrnachweis nicht erbringen oder ist es ihm nicht zumutbar, so kann er die Ausfuhr wie bei einem Beförderungsfall nachweisen (vgl. Punkt 3.2).

3.3 Buchmäßiger Nachweis einer Ausfuhrlieferung

Bei einer Ausfuhrlieferung ist es notwendig, dass der Unternehmer die Voraussetzungen für die Steuerbefreiung einschließlich der USt.-IdNr. buchmäßig in Deutschland nachweist. Die Voraussetzungen müssen sich eindeutig und leicht nachprüfbar aus der Buchführung ergeben.

Folgende Angaben sind dafür notwendig:

- handelsübliche Bezeichnung und Anzahl oder Menge der Gegenstände der Lieferung,
- Namen und Anschrift des Abnehmers bzw. des Auftraggebers,
- Tag der Lieferung,
- vereinbartes Entgelt bzw. bei der Besteuerung nach vereinnahmten Entgelten vereinnahmtes Entgelt und Tag der Vereinnahmung.

3.4 Neue Rechtsprechung zum Buch- und Belegnachweis

Auswirkungen auf die Praxis hat die Bundesfinanzhofentscheidung vom 28.05.2009. Danach gilt zum Zeitpunkt des Buchnachweises bei Ausfuhrlieferungen Folgendes:

Buchnachweis

Der buchmäßige Nachweis einer steuerfreien Ausfuhrlieferung ist vom Unternehmer bis zu dem Zeitpunkt zu führen, zu dem er die Umsatzsteuer-Voranmeldung für die Ausfuhrlieferung abzugeben hat.

Wurde der Buchnachweis weder rechtzeitig geführt noch in zulässiger Weise ergänzt oder berichtigt, kann die Ausfuhrlieferung gleichwohl steuerfrei sein, wenn aufgrund der objektiven Beweislage feststeht, dass die entsprechenden Voraussetzungen vorliegen (vgl. 3.3).

Belegnachweis

Der Unternehmer kann fehlende oder fehlerhafte Aufzeichnungen eines rechtzeitig erbrachten Buchnachweises sogar bis zum Schluss der letzten mündlichen Verhandlung vor dem Finanzgericht nach den für Rechnungsberichtigungen geltenden Grundsätzen ergänzen oder berichtigen.

3.5 Ausfuhrverfahren ATLAS

Ausfuhrverfahren bis zum 30.06.2009

Das Ausfuhrverfahren erfolgte bis zum 30.06.2009 in Papierform. Auf weitere Einzelheiten soll nicht mehr eingegangen werden.

Ausfuhrverfahren seit dem 01.07.2009

Seit dem 01.07.2009 besteht die Pflicht zur Teilnahme am elektronischen Ausfuhrverfahren. In Deutschland steht dafür das IT-System **ATLAS-Ausfuhr** (Automatisiertes Tarif- und Lokales Zoll-Abwicklungs-System) zur Verfügung.

Die Ausfuhrzollstelle überführt die elektronisch angemeldeten Waren in das Ausfuhrverfahren und übermittelt der angegebenen Ausgangszollstelle vorab die Angaben zum Ausfuhrvorgang.

Über das europäische IT-System AES kann die Ausfuhrzollstelle unabhängig davon, in welchem Mitgliedstaat sie sich befindet, anhand der Registriernummer der Ausfuhranmeldung den Vorgang aufrufen.

Sie vergewissert sich u.a., dass die vorliegenden Waren den angemeldeten entsprechen, und überwacht deren physischen Ausgang aus dem Zollgebiet der Gemeinschaft.

Die Ausgangszollstelle hat der Ausfuhrzollstelle den Ausgang der Waren unmittelbar mit der Nachricht „Ausgangsbestätigung/Kontrollergebnis“ anzuzeigen. Dabei wird nicht zwischen Beförderungs- und Versandungsfällen unterschieden. Die Nachricht „Ausgangsbestätigung/Kontrollergebnis“ wird für alle elektronisch angemeldeten Waren übersendet.

Erfolgt die Ausfuhranmeldung mittels der „ATLAS-Ausfuhr“ auf elektronischem Weg, gilt für den Nachweis Folgendes:

Das PDF-Dokument „Ausgangsvermerk“, das durch die Ausfuhrzollstelle an den Anmelder bzw. Ausführer per **EDIFACT-Nachricht** übermittelt wird, gilt als **Belegnachweis** für eine umsatzsteuerfreie Ausfuhr.

Dies gilt unabhängig davon, ob der Gegenstand der Ausfuhr vom Unternehmer oder vom Abnehmer selbst befördert oder versendet wird.

Kann bei Ausfall der IT-Systeme die Ausfuhranmeldung nicht im elektronischen Verfahren durchgeführt werden, so belegt:

- das **Exemplar Nr. 3** der Ausfuhranmeldung (= Exemplar Nr. 3 des Einheitspapiers - Einheitspapier Ausfuhr/Sicherheit, Zollvordruck 033025 oder Einheitspapier, Zollvordruck 0733 mit Sicherheitsdokument, Zollvordruck 033023),

- ein **Handelspapier** (z.B. Rechnung) oder
- ein **Verwaltungspapier** (z.B. das begleitende Verwaltungsdokument, das bei der Ausfuhr verbrauchsteuerpflichtiger Waren unter Steueraussetzung anstelle des Exemplars Nr. 3 des Einheitspapiers verwendet wird)

die Beendigung des zollrechtlichen Ausfuhrverfahrens.

Dieser Belegnachweis muss für eine steuerfreie Behandlung der Ausfuhr mit einer Ausfuhrbestätigung durch einen **Vermerk** (Dienststempelabdruck der Grenzzollstelle mit Datum) **auf der Rückseite des Exemplars Nr. 3** der Ausfuhranmeldung oder des Handels- oder Verwaltungspapiers versehen werden.

4 Zusammenfassende Meldung

Hat ein Unternehmer innergemeinschaftliche Warenlieferungen ausgeführt, muss er bis zum 10. Tag nach Ablauf jedes Kalendervierteljahres elektronisch eine zusammenfassende Meldung an das Bundeszentralamt für Steuern übermitteln.

Seit 2010 gilt Vorgenanntes auch dann, wenn der Unternehmer im übrigen Gemeinschaftsgebiet eine steuerpflichtige sonstige Leistung ausgeführt hat.

Praxis-Hinweis

Hat der Unternehmer noch keine USt.-IdNr., muss er eine solche seit 01.01.2010 beim Bundeszentralamt für Steuern beantragen, da sie für die Zusammenfassende Meldung benötigt wird.

Gegebenfalls wird zur Vermeidung von Härten auf die elektronische Übermittlung verzichtet. In diesem Fall ist die Zusammenfassende Meldung nach amtlich vorgeschriebenem Vordruck abzugeben.

Ist der Unternehmer jedoch Kleinunternehmer, entfällt die Abgabepflicht.

4.1 Was ist zu melden?

Bei einer **innergemeinschaftlichen Lieferung** muss eine Zusammenfassende Meldung folgende Angaben enthalten:

- die USt.-IdNr. jedes Erwerbers, die ihm in einem anderen Mitgliedstaat erteilt worden ist und unter der die innergemeinschaftlichen Warenlieferungen an ihn ausgeführt worden sind, und
- für jeden Erwerber die Summe der Bemessungsgrundlagen der an ihn ausgeführten innergemeinschaftlichen Warenlieferungen.

Diese Angaben sind für den Meldezeitraum zu machen, in dem die Rechnung für die innergemeinschaftliche Warenlieferung ausgestellt wird, spätestens jedoch für den Meldezeitraum, in dem der auf die Ausführung der

innergemeinschaftlichen Warenlieferung folgende Monat endet.

Seit 01.01.2010 gilt:

Für eine im übrigen Gemeinschaftsgebiet ausgeführte **steuerpflichtige sonstige Leistung**, für die der in einem anderen Mitgliedstaat ansässige Leistungsempfänger die Steuer dort schuldet, muss eine Zusammenfassende Meldung folgende Angaben enthalten:

- die USt.-IdNr. jedes Leistungsempfängers, die ihm in einem anderen Mitgliedstaat erteilt worden ist und unter der die steuerpflichtigen sonstigen Leistungen an ihn erbracht wurden, und
- für jeden Leistungsempfänger die Summe der Bemessungsgrundlagen der an ihn erbrachten steuerpflichtigen sonstigen Leistungen.

Dabei sind die Angaben für den Meldezeitraum zu machen, in dem die Rechnung für die im übrigen Gemeinschaftsgebiet ausgeführte steuerpflichtige sonstige Leistung ausgestellt wird, für die der in einem anderen Mitgliedstaat ansässige Leistungsempfänger die Steuer dort schuldet.

Sie sind jedoch **spätestens** für den Meldezeitraum zu machen, in dem der auf die Ausführung der im übrigen Gemeinschaftsgebiet steuerpflichtigen sonstigen Leistung an einen in einem anderen Mitgliedstaat ansässigen Leistungsempfänger, für die er die Steuer dort schuldet, folgende Monat endet.

Ihr Steuerberater steht Ihnen gerne für weitere Fragen zur Verfügung.

Rechtsstand: April 2010

Alle Informationen und Angaben in diesem Mandanten-Merkblatt haben wir nach bestem Wissen zusammengestellt. Sie erfolgen jedoch ohne Gewähr. Diese Information kann eine individuelle Beratung im Einzelfall nicht ersetzen.